

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2016. június 9. (*)

„Elzetes döntéshozatal – Adózás – Hozzáadottértékadó – 77/388/EGK irányelv – A 17. cikk (5) bekezdésének harmadik albekezdése – Hatály – Az elzetiesen megfizetett adó levonása – Adóköteles ügyletekhez és adómentes tevékenységekhez egyaránt felhasznált termékek és igénybe vett szolgáltatások (vegyes használatú termékek és szolgáltatások) – A részben adólevonásra jogosító, részben adólevonásra nem jogosító ügyletek megvalósítására szánt épület felépítéséhez, használatához, fenntartásához és karbantartásához beszerzett termékek és igénybe vett szolgáltatások rendeltetésének meghatározása – A levonási hányad számítási módját elíró nemzeti szabályozás módosítása – 20. cikk – Az adólevonás korrekciója – Jogbiztonság – Jogos bizalom”

A C-332/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi adóügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2014. július 9-én érkezett, 2014. június 5-i határozatával terjesztett el az eltte

a Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR

és

a Finanzamt Krefeld

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen, a harmadik tanács elnöke, a negyedik tanács elnökeként eljárva, J. Malenovský (előadó), M. Safjan, A. Prechal és K. Jürimäe bírák,

ftanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: K. Malacek tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2015. július 9-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a német kormány képviseletében T. Henze és K. Petersen, meghatalmazotti minőségben,
- az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében J. Kraehling és L. Christie, meghatalmazotti minőségben, segítők: R. Hill barrister,
- az Európai Bizottság képviseletében M. Wasmeier, G. Braun és C. Soulay, meghatalmazotti minőségben,

a ftanácsnok indítványának a 2015. november 25-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelvvel (HL 1995. L 102., 18. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 17., 19. és 20. cikkének értelmezésére irányul.

2 E kérelmet a Wolfgang und Dr. Wilfried Rey Grundstücksgemeinschaft GbR (a továbbiakban: Rey Grundstücksgemeinschaft) és a Finanzamt Krefeld (krefeldi adóhatóság) között, valamely vegyes használatú, részben adólevonásra jogosító, részben adólevonásra nem jogosító ügyletek megvalósítására szánt épület (a továbbiakban: vegyes használatú épület) felépítéséhez, karbantartásához, használatához és fenntartásához használt termékek és szolgáltatások után felszámított vagy megfizetett hozzáadottértékadó (héa) levonásának számítási módja tárgyában folyamatban lévő eljárás keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hatodik irányelvnek „Az adólevonási jog eredete [helyesen: keletkezése] és alkalmazási köre” címet viselő 17. cikke elírja:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon időpontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni a következő összegeket:

a) az olyan, belföldön adóköteles termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett hozzáadottértékadó, amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog;

[...]

(5) Amennyiben az adóalany termékeket és szolgáltatásokat olyan értékesítéshez használ fel, amelyre a (2) és (3) bekezdés szerint adólevonási jog áll fenn, és ezzel egyidejűleg olyan értékesítéshez is, amelyre nézve nem áll fenn az adólevonási jog, úgy a hozzáadottértékadó levonását csupán addig a mértékéig lehet megengedni, amely az először említett értékesítésre vonatkozik [helyesen: az adólevonás csak a hozzáadottértékadónak az adóköteles tevékenységekkel arányos része tekintetében engedélyezhető].

E levonható hányadot a 19. cikknek megfelelően az adóalany által teljesített összes értékesítésre alkalmazni kell.

A tagállamok azonban a következőket tehetik:

a) engedélyezik az adóalanyoknak, hogy üzleti tevékenysége valamennyi részterületére külön arányt alkalmazzon, ha minden ilyen részterületről külön nyilvántartást vezet;

- b) kötelezik az adóalanyt, hogy üzleti tevékenysége valamennyi részterületére külön arányt alkalmazzon, és hogy valamennyi ilyen részterületről külön nyilvántartást vezessen;
- c) engedélyezik vagy kötelezővé teszik, hogy az adóalany az adólevonást a termékek vagy szolgáltatások összességére vagy egy részére [összességének vagy egy részének rendeltetése szerint] alkalmazza;
- d) engedélyezik vagy kötelezővé teszik, hogy az adóalany az adólevonást az első albekezdésben megállapított szabállyal összhangban valamennyi termékre és szolgáltatásra alkalmazza, amelyeket az ott megnevezett ügylet céljaira használ fel;
- e) engedélyezik, hogy amennyiben az adóalany által le nem vonható hozzáadottértékadó jelentéktelen összeg, úgy azt figyelmen kívül lehessen hagyni.

[...]"

4 Az említett irányelvnek „A levonható arányosított adó kiszámítása” című 19. cikkének (1) bekezdése elírja:

„A 17. cikk (5) bekezdésének első albekezdése szerinti levonható arányosított adó a következő tört eredménye, amelynél:

- a számlálóban a 17. cikk (2) és (3) bekezdése szerint az adólevonásra jogosító éves tevékenység teljes, hozzáadottértékadó nélkül számított összege [helyesen: árbevételének összege] szerepel,
- a nevezőben pedig a számlálóban szereplő, továbbá az adólevonásra nem jogosító éves tevékenység teljes [árbevételének], hozzáadottértékadó nélkül számított összege szerepel. [...]

[...]"

5 Ugyanezen irányelv „Az adólevonások módosítása” című 20. cikke ekként rendelkezik:

„(1) Az eredetileg elszámolt adólevonás módosítása a tagállamok által megállapított részletszabályok szerint történik, különös tekintettel amikor:

- a) az elszámolt adólevonás több vagy kevesebb, mint amelyre az adóalany jogosult volt;
- b) azon tényezők, amelyeket az adólevonás meghatározása során figyelembe vettek, a bevallás benyújtása után megváltoztak, különös tekintettel a meghiúsult vásárlások vagy kedvezmények esetén; [...]

(2) A tárgyi eszközök esetén olyan módosítás történik, amely ötéves időtartamot ölel fel, beleértve azon évet is, amelyben a javakat elállították vagy beszerezték. Az éves módosítás csak egyötödét érinti azon adónak, amely e javakat terheli. A módosítás a következő években az adólevonási jogosultság változásainak figyelembevételével történik, azon évhez képest, amelyben a javakat beszerezték vagy elállították.

Az első albekezdéstől eltérően a tagállamok a módosítás alapjára megállapíthatnak egy olyan időszakot, amely öt teljes évből áll, és amely az eszközök első használatbavételével kezdődik.

A tárgyi eszközként megszerzett ingatlanok esetében a módosítási időszakot legfeljebb 20 évre meg lehet hosszabbítani.

[...]"

A német jog

6 A héára vonatkozó német szabályozás releváns rendelkezései a forgalmi adóról szóló 1999. évi törvényben (Umsatzsteuergesetz 1999, BGBl. 1999. I., 1270. o., a továbbiakban: UStG) található.

7 Az UStG 15. §-a elírja:

„(1) A vállalkozó az alábbi elzetesen felszámított adóösszegeket vonhatja le:

1. a vállalkozása számára más vállalkozók által teljesített termékértékesítés vagy egyéb szolgáltatásnyújtás után jogszerűen felszámított adót.

[...]

(2) Az elzetesen megfizetett adó levonásából ki vannak zárva az azon termékértékesítés, termékimport és Közösségen belüli termékbeszerzés, valamint szolgáltatás után fizetett adók, amelyek esetében a terméket, illetve a szolgáltatást a vállalkozó a következő tevékenységekhez használja fel:

1. adómentes tevékenységek;

[...]

(4) Amennyiben a vállalkozó a vállalkozása számára értékesített, behozott vagy a Közösségen belül beszerzett terméket vagy általa igénybe vett szolgáltatást csak részben használja fel olyan tevékenységekhez, amelyek az elzetesen felszámított adó levonását kizárják, nem vonható le az elzetesen felszámított adó összegének azon része, amelyik gazdaságilag e tevékenységekhez kapcsolódik. A vállalkozó a le nem vonható részösszeget észszerű becslés alapján állapíthatja meg.”

8 Az adójogi reformról szóló 2003. évi törvény (Steueränderungsgesetz 2003, BGBl. 2003. I., 2645. o.), amely 2004. január 1-jén lépett hatályba, az alábbi harmadik mondattal egészítette ki az UStG 15. §-ának (4) bekezdését:

„Az elzetesen felszámított adó le nem vonható részösszegének az elzetesen felszámított adó levonására nem jogosító tevékenységek és az adólevonásra jogosító tevékenységek egymáshoz viszonyított aránya alapján történő megállapítása csak akkor megengedett, ha semmilyen más gazdasági kapcsolat megállapítása nem lehetséges.”

9 E módosításnak az elzetes döntéshozatal iránti kérelemben eladott indokolása a következő:

„E rendelkezésnek a célja, hogy termékértékesítés vagy más szolgáltatásnyújtás esetében észszerű felosztást biztosítson az elzetesen megfizetett adók vonatkozásában. Ez az új rendszer korlátozza a forgalmon alapuló felosztási kritérium mint egyetlen felosztási kritérium alkalmazását. E felosztási kritérium alkalmazása csupán akkor megengedett, ha semmilyen más gazdasági kapcsolat megállapítása nem lehetséges.

E módosítás azért szükséges, mert a Bundesfinanzhof [(szövetségi adóügyi bíróság)] a 2001. augusztus 17-i ítéletében [...] megállapította, hogy az elzetesen megfizetett adó összegének az

utóbb elért forgalom alapján történ? felosztása az [UStG] 15. §-ának (4) bekezdése szerinti észszer? becslésnek min?sül.

Mindazonáltal a forgalmon alapuló felosztási kritérium általános felosztási kritériumként történ? alkalmazása, többek között a vegyes használatú épületek felépítése esetén, pontatlan felosztáshoz vezetne; [...]

Márpedig a hatodik irányelv nem írja kötelezően el? e forgalmon alapuló felosztási kritérium általános felosztási kritériumként történ? alkalmazását. Egy ilyen »hányad« alkalmazása [...] nem kötelező a tagállamok számára, mivel azok a 17. § (5) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében meghatározhatnak az e rendszert?l eltér? felosztási kritériumokat.

Egy épület megszerzése esetén az el?zetesen megfizetett adó felosztása a befektetési érték és a forgalmi érték egymáshoz viszonyított aránya alapján szintén lehetséges [...].”

10 Az UStG „Az el?zetesen megfizetett adó módosítása” címet viselő 15a. §-ának (1) és (2) bekezdése értelmében:

„(1) Amikor azon tényez?k, amelyeket az eredeti adólevonás összegének meghatározása során figyelembe vettek, megváltoznak a tárgyi eszközök első használatbavételét követ? öt éven belül, az e módosításoknak megfelel? visszatérítést minden naptári évben végre kell hajtani azon el?zetesen felszámított adóösszegek levonásának módosítása útján, amelyek a beszerzési vagy el?állítási költségeket terheltek. Ami az ingatlanokat – beleértve lényeges alkotóelemeiket is –, az ingatlanokra vonatkozó polgári jogi rendelkezések által szabályozott jogokat, valamint az idegen telken álló épületeket illeti, az ötéves határid?t egy tízéves határid? váltja fel.

(2) Az (1) bekezdésben el?írt korrekció céljából a korrekció minden egyes naptári éve tekintetében az e bekezdés első mondatában említett esetekben a tárgyi eszközt terhel?, el?zetesen megfizetett adó összegének az egyötöd részét, a második mondatban említett esetekben pedig annak az egytized részét kell alapul venni [...].”

Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések

11 Az 1999 és 2004 közötti időszakban a Rey Grundstücksgemeinschaft, egy építési vállalat a tulajdonában álló telken lebontott egy régi épületet, és egy lakó? és üzletház célú épület építésébe kezdett. Ezen épület felépítése 2004-ben befejeződött; az épület hat lakó? és kereskedelmi egységb?l, valamint tíz mélygarázshelyb?l áll. Egyes egységeket és mélygarázshelyeket 2002 októbertől bérbe adnak.

12 Az 1999 és 2003 közötti évekre kiterjed? időszakra vonatkozóan a Rey Grundstücksgemeinschaft egy olyan felosztási kritérium alapján számította ki a lebontási és építési munkálatokra vonatkozóan megfizetett h?a utáni adólevonási jogát, amely a héaköteles kereskedelmi egységek és az azokhoz tartozó parkolóhelyek bérbeadási tevékenységéb?l származó, valamint a héamentes más bérbeadási ügyletekb?l származó forgalom között fennálló arányon alapul (a továbbiakban: forgalmon alapuló felosztási kritérium). E kritérium alapján a levonható h?a aránya 78,15% volt. A 2001. és 2002. adóévekre vonatkozóan levonható h?a összegével kapcsolatban a Finanzgericht Düsseldorfhoz (düsseldorfi adóügyi bíróság, Németország) el?terjesztett két fellebbezés nyomán a krefeldi adóhatóság jóváhagyta e felosztási kritérium alkalmazását.

13 2004-ben az alapügyben szóban forgó épület egyes részei, amelyeket eredetileg héaköteles ügyletek megvalósítására szántak, végül héamentes módon kerültek bérbeadásra. Annak érdekében, hogy kiigazítsa az el?zetesen elszámolt levonásokat, a Rey

Grundstücksgemeinschaft a 2004. évi adóbevallásában forgalmon alapuló felosztási kritérium alkalmazásával korrekciós összeget fogadott el. E bevallásban a Rey Grundstücksgemeinschaft az ezen épület használatához, fenntartásához és karbantartásához beszerzett termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat terhel?, levonható héaösszegeket is bevallott. Összességében a Rey Grundstücksgemeinschaft számára, az általa végzett számítások szerint visszatérítendő héa összege körülbelül 3500 euró lett volna.

14 A 2006. szeptember 17-jei adóellenőrzési határozatában a krefeldi adóhatóság azzal az indokkal kérdőjelezte meg ezen eredményt, hogy az UStG 15. §-a (4) bekezdése harmadik mondatának 2004. január 1-jei hatálybalépését követően a forgalmon alapuló felosztási kritérium csak akkor alkalmazható, ha más gazdasági kapcsolat megállapítása nem lehetséges a vegyes használatú termékek és szolgáltatások vonatkozásában. Tekintettel arra, hogy a valamely épület lebontása vagy felépítése céljára felhasznált termékek és igénybe vett szolgáltatások gazdasági kapcsolatát pontosabban meg lehet határozni az üzlethelyiségek és a lakóegységek négyzetméterben kifejezett alapterülete közötti különbség megállapításával (a továbbiakban: területen alapuló felosztási kritérium), ezen adóhatóság szerint a Rey Grundstücksgemeinschaftnak ezt a kritériumot kellett volna alkalmaznia. Következésképpen a krefeldi adóhatóság 38,74%-ban állapította meg az adólevonási arányt, amely megfelelt az épület adóköteles bérbe adott helyiségei összes alapterületének, és a Rey Grundstücksgemeinschaft számára a 2004. évre vonatkozásában visszatérítendő héa összegét 950 euróban állapította meg.

15 A Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi adóügyi bíróság) részben megsemmisítette ezt az adóellenőrzési határozatot azzal az indokolással, hogy a területen alapuló felosztási kritérium csak azon felszámított héa vonatkozásában alkalmazható, amely a 2004. január 1-jétől felmerülő költségeit terheli. Következésképpen valamivel több mint 1700 euró összegben állapította meg a héa összegét, amelyet a 2004. évre vonatkozóan a Rey Grundstücksgemeinschaft számára vissza kell téríteni.

16 E határozattal szemben az alapeljárásban részt vevő mindkét fél felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Bundesfinanzhof (szövetségi adóügyi bíróság) elé.

17 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a jogvita első sorban a hatodik irányelv 17. cikke (5) bekezdésének a 2012. november 8-ai BLC Baumarkt ítéletben (C-511/10, EU:C:2012:689) a Bíróság által adott értelmezésével kapcsolatban vet fel kérdéseket.

18 Egyrészt a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy ebben az ítéletben a Bíróság úgy határozott, hogy csak abban az esetben lehet az említett irányelvben szereplő, a forgalmon alapuló felosztási módszertől eltérő, a vegyes használatú termékeket és szolgáltatásokat terhelő módszert alkalmazni, ha e módszer alkalmazása az adólevonási jog pontosabb megállapításához vezet. Márpedig az a módszer, amely alapján megállapításra kerül, hogy az épület mely részét terheli héafizetési kötelezettség, és valamely felosztási kritériumnak a csupán a kifejezetten e részek egyikére sem vonatkozó vagy a vegyes használatú épület közös részeire vonatkozó héaösszegekre történő alkalmazása pontosabb eredményekhez vezetne. Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság vizsgálja, hogy az ilyen módszert elnyben kell-e részesíteni.

19 Másrészt a kérdést előterjesztő bíróság lényegében megállapítja, hogy a 2012. november 8-ai BLC Baumarkt ítélet (C-511/10, EU:C:2012:689) 19. pontjában a Bíróság pontosította, hogy a tagállamok azon lehetősége, hogy a vegyes használatú termékek és szolgáltatások felosztására vonatkozóan az ugyanezen irányelvben meghatározott módszertől eltérő megoldást alkalmazzanak, csak „valamely adott ügylet – mint például vegyes használatú épület felépítése” – esetén áll fenn. Márpedig a német adóhatóság által a vegyes használatú épület felépítéséhez vagy megszerzéséhez felhasznált termékek és igénybe vett szolgáltatások felosztásához

elfogadott eltér? módszer alkalmazandó az ilyen épületek használatához, fenntartásához vagy karbantartásához szerzett termékekre vagy igénybe vett szolgáltatásokra is. Következésképpen e bíróság vizsgálja, hogy összeegyeztethet?e a hatodik irányelvvel, ha a kiadások e két kategóriájára ugyanazon módszert alkalmazzák.

20 Másodsorban a kérdést el?terjeszt? bíróság megállapítja, hogy bár a Bíróságnak már lehet?sége adódott kimondani, hogy egy jogszabály?módosítás egyes héalevonások kötelez? korrekcióját vonhatja maga után, eddig csupán azon jogszabály?módosításokról határozott, amelyek magának az adólevonási jognak a fennállását érintették. E körülmények között kétséges, hogy az említett irányelv 20. cikkével ellentétes?e a tagállami szabályozás, amennyiben az héakorrekciót ír el? a vegyes használatú termékek és szolgáltatások után megfizetett héát érint? beszámítási módszernek az e tagállam általi módosítása esetén.

21 Harmadsorban a kérdést el?terjeszt? bíróság arra vár választ, hogy az alapügyben szerepl? körülmények között a bizalomvédelem és a jogbiztonság elvével nem ellentétes?e héakorrekció elvégzése. E tekintetben megállapítja el?ször is, hogy a német jogszabályok nem tartalmazzak olyan kifejezett rendelkezést, amely el?írja, hogy az UStG 15. §?a (4) bekezdése harmadik mondatának hatálybalépése héakorrekciók elvégzését vonja maga után. Továbbá az említett jogszabályok nem írnak el? átmeneti rendelkezéseket, jóllehet a 2004. április 29?i Gemeente Leusden és Holin Groep ítélet (C?487/01 és C?7/02, EU:C:2004:263) 70. pontjából következik, hogy ilyen szabályozást kell elfogadni, amennyiben valamely új szabály címzettjeit megglepheti annak azonnali alkalmazása. Végül az adóhatóságok a Finanzgericht Düsseldorf (düsseldorfi adóügyi bíróság) el?tti eljárásokat követ?en a 2001. és 2002. adóév vonatkozásában elfogadták a vegyes használatú termékek és szolgáltatások rendeltetés szerinti, a Rey Grundstücksgemeinschaft által alkalmazott módszerét.

22 E körülmények között a Bundesfinanzhof (szövetségi adóügyi bíróság) felfüggesztette az eljárást, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Az Európai Unió Bírósága megállapította, hogy a [hatodik irányelv] 17. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdése lehet?vé teszi a tagállamok számára, hogy a valamely adott ügylettel – mint például vegyes használatú épület felépítésével – összefüggésben el?zetesen felszámított héa levonási hányadának kiszámítása során ezen irányelv 19. cikkének (1) bekezdésében szerepl?, a forgalom arányától eltér? felosztási kritériumot részesítsenek el?nyben, feltéve hogy a választott módszer az említett levonási hányad pontosabb megállapítását biztosítja ([2012. november 8?i] BLC Baumarkt ítélet [C?511/10, EU:C:2012:689]).

a) Az el?zetesen megfizetett héa levonható összegének pontosabb megállapítása céljából el?ször az épület használatával összefügg? (adóköteles vagy adómentes) ügyletekhez kell?e sorolni egy vegyes használatú épület beszerzése vagy felépítése esetén azokat az igénybe vett szolgáltatásokat, amelyek adóalapja a beszerzési vagy el?állítási költségekhez tartozik, és csak az ezt követ?en fennmaradó el?zetesen felszámított héát kell felosztani a területen vagy a forgalmon alapuló módszerrel?

b) A vegyes használatú épület használatával, fenntartásával vagy karbantartásával összefüggésben igénybe vett szolgáltatások után el?zetesen megfizetett héára is vonatkoznak?e az Európai Unió Bírósága által a [2012. november 8?i] BLC Baumarkt ítéletben (C?511/10, EU:C:2012:689) lefektetett elvek és az el?z? kérdésre adandó válasz?

2) Úgy kell?e értelmezni a [hatodik irányelv] 20. cikkét, hogy az eredetileg elszámolt adólevonás e rendelkezésben el?írt korrekciója olyan tényállásra is alkalmazandó, amelyben az adóalany a vegyes használatú épület felépítéséért el?zetesen megfizetett héát felosztotta az ezen irányelv 19. cikkének (1) bekezdésében szerepl? és a nemzeti jog által megengedett, forgalmon

alapuló módszerrel, és valamely tagállam utólag a módosítási időszak alatt f?szabályként más felosztási kritériumot részesít el?nyben?

3) Az el?z? kérdésre adandó igenl? válasz esetén: kizárja-e a jogbiztonság és a bizalomvédelem elve a [hatodik irányelv] 20. cikkének alkalmazását, ha a tagállam az el?z?ekben ismertetett jelleg? esetek tekintetében sem az el?zetesen megfizetett héa korrekciójáról nem rendelkezik kifejezetten, sem átmeneti szabályozást nem alkot, és ha az adóalany által alkalmazott, a forgalmon alapuló módszer szerinti héafelosztást a Bundesfinanzhof (szövetségi adóügyi bíróság) általánosságban megfelel?nek ismerte el?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l

Az els? kérdésr?l

23 Els? kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy a hatodik irányelv 17. cikkének (5) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy abban az esetben, ha valamely épület kés?bb adólevonásra jogosító és egyéb, adólevonásra nem jogosító ügyletekre használnak, a tagállamok kötelesek el?írni, hogy a megelőz?en az ezen épület felépítéséhez vagy megszerzéséhez használt termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat el?ször is kizárólag az egyik vagy másik kategóriába tartozó ügyletekhez rendeljék hozzá annak érdekében, hogy ezt követ?en kizárólag csak az így hozzá nem rendelhet? termékek és szolgáltatások utáni levonási jogot határozzák meg forgalmon alapuló felosztási kritérium alapján, vagy, feltéve hogy e módszer a levonási hányad pontosabb meghatározását biztosítja, területen alapuló felosztási kritérium alapján. A kérdést el?terjeszt? bíróság egyébiránt arra vár választ, hogy a Bíróság által e kérdésre adandó válasz alkalmazandó-e a valamely vegyes használatú épület használatához, fenntartásához vagy karbantartásához beszerzett vagy igénybe vett termékekre és szolgáltatásokra is.

24 El?zetesen is meg kell állapítani, hogy e kérdés anélkül hivatkozik a hatodik irányelv 17. cikkének (5) bekezdésére, hogy kifejezetten érintené az e rendelkezés harmadik albekezdésében foglalt egyik lehet?séget. Ennélfogva az említett kérdést úgy kell értelmezni, hogy a hatodik irányelv 17. cikke (5) bekezdésének általános értelmezésére vonatkozik.

25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a levonási jog terjedelme a szóban forgó termékek és szolgáltatások rendeltetését?l függ?en változik. Ugyanis míg a kizárólag adóköteles ügyletek megvalósítására szánt termékek és szolgáltatások esetében a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdése el?írja, hogy az adóalany jogosult levonni az értékesítése vagy teljesítése után fizetend? összes adót, a vegyes használatú termékeket és szolgáltatásokat illet?en ezen irányelv 17. cikke (5) bekezdésének els? albekezdése kimondja, hogy az adólevonás a héának az e vegyes használatú termékek vagy szolgáltatások révén megvalósított, levonásra jogosító ügyletekkel arányos részére korlátozódik.

26 A levonási jog terjedelmének a héaköteles termékek és szolgáltatások használatának jellegét?l függ? ilyen eltérésére tekintettel a tagállamok f?szabály szerint kötelesek el?írni, hogy az adóalanyok a levonási joguk összegének meghatározása érdekében el?ször is az el?zetesen beszerzett vagy igénybe vett termékeket és szolgáltatásokat utóbb teljesített, olyan különböz? ügyletekhez rendeljék hozzá, amelyek megvalósítására azokat szánták. Ezt követ?en ezen államok illetékes hatóságainak feladata, hogy e termékekre és szolgáltatásokra a rendeltetésüknek megfelel? levonási rendszert alkalmazzák, mivel az ügylet egyetlen típusához sem kapcsolódó termékek és szolgáltatások esetében az említett irányelv 17. cikkének (5) bekezdésében el?írt rendszert kell alkalmazni.

27 Ami el?ször is az els? szakaszt illeti, azaz a termékek vagy szolgáltatások azon ügyletekhez

történ? hozzárendelését, amelyekhez azokat felhasználták vagy igénybe vették – a hatodik irányelv 17. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdésében kimondott egyes különös rendelkezések alkalmazásának sérelme nélkül –, a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata annak meghatározása, hogy amennyiben azokat vegyes használatú épület felépítéséhez használták fel, az ilyen hozzárendelés a gyakorlatban túlzottan összetettnek, és így nehezen kivitelezhet?nek t?nik?e.

28 A nemzeti szabályozás ugyanis engedélyezheti az adóalanyok számára, hogy ne ossza fel e termékeket és szolgáltatásokat, azok felhasználásától függetlenül, amennyiben az említett termékek és szolgáltatások vegyes használatú épület megszerzését vagy felépítését érintik, és e hozzárendelés a gyakorlatban nehezen kivitelezhet?.

29 Egyébiránt ami a vegyes használatú épület használatához, fenntartásához vagy karbantartásához megszerzett termékeknek és szolgáltatásoknak a korábban az épülettel kapcsolatban megvalósított ügyletekhez történ? hozzárendelését illeti, az általánosságban könnyen megvalósíthatónak t?nik a gyakorlatban, aminek ellen?rzése azonban a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata, az alapügyben szóban forgó termékeket és szolgáltatásokat illet?en.

30 Amennyiben ez a helyzet áll fenn, a tagállam nem írhatja el?, hogy az adóalanyok mentesülnek a vegyes használatú épület használatához, fenntartásához vagy karbantartásához megszerzett termékeknek és szolgáltatásoknak az ezen épülettel el?zetesen teljesített ügyletekhez történ? hozzárendelése alól.

31 Ami ezt követ?en a második szakaszt illet, azaz a levonási összeg kiszámítását, emlékeztetni kell arra, hogy a levonásra jogosító ügyletekre és a levonásra nem jogosító ügyletekre egyaránt felhasznált termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat illet?en a hatodik irányelv 17. cikke (5) bekezdésének második albekezdése szerint ezen összeget f?szabály szerint az ezen irányelv 19. cikkének megfelel?en meghatározott levonási hányad alapján, forgalmon alapuló felosztási kritériumot alkalmazva kell kiszámítani az adóalany által teljesített összes értékesítésre.

32 Mindemellett a Bíróság elismerte, hogy a tagállamok az említett irányelv 17. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdésében el?írt egyes lehet?ségekkel élve alkalmazhatnak a jelen ítélet el?z? pontjában hivatkozottól eltér? számítási módszert, feltéve hogy a választott módszer biztosítja az el?zetesen felszámított héa levonási hányadának a forgalmon alapuló módszerhez viszonyított pontosabb megállapítását (lásd ebben az értelemben: 2012. november 8?i BLC Baumarkt ítélet, C?511/10, EU:C:2012:689, 24. pont).

33 Az említett feltétel nem jár azonban azzal, hogy a választott módszernek a lehet? legpontosabbnak kell lennie. Ugyanis, amint azt a f?tanácsnok az indítványa 90. pontjában megállapította, a 2012. november 8?i BLC Baumarkt ítélet (C?511/10, EU:C:2012:689) rendelkez? része csupán azt követeli meg, hogy a kiválasztott módszer pontosabb eredményt biztosítson ahhoz képest, mint amelyet a fogalmon alapuló felosztási kritérium alkalmazásával lehetne elérni (lásd továbbá ebben az értelemben: 2014. július 10?i Banco Mais ítélet, C?183/13, EU:C:2014:2056, 29. pont).

34 Ennélfogva az olyan ügyletek – amelyek közül egyes ügyletek adólevonásra jogosítanak, mások pedig nem – esetében, mint amilyenek az alapügyben szerepelnek, amelyek épületek különböz? részeinek bérbeadásában állnak, a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata annak ellen?rzése, hogy a levonási hányadnak a terület alapú felosztási kritérium alkalmazásával történ? számítási módja pontosabb eredményre vezethet?e a forgalmon alapuló módszer alkalmazásából ered? eredményhez viszonyítva.

35 A tagállamot adott esetben megillet?, annak el?írására vonatkozó választási lehet?séget, hogy az adóalanyok nem kötelesek a vegyes használatú épület megszerzéséhez vagy felépítéséhez felhasznált vagy igénybe vett minden egyes terméket vagy szolgáltatást hozzárendelni valamely kés?bbi ügylethez, nem kérd?jelezi meg ezen állam azon választása, hogy a hatodik irányelvben el?írt levonási módszert?l eltér? módszert vesz igénybe, amennyiben a jelen ítélet 32. pontjában megállapított pontosságra irányuló követelmény a levonásra jogosító arányosított héaösszeg számítási módjára vonatkozik, nem pedig a felhasznált termékek és igénybe vett szolgáltatások rendeltetésére.

36 A fenti megfontolások összességére tekintettel azt kell válaszolni az els? kérdésre, hogy az említett irányelv 17. cikkének (5) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely épületet kés?bb adólevonásra jogosító és egyéb, adólevonásra nem jogosító ügyletekre használnak, a tagállamok, amennyiben e hozzárendelés nehezen megvalósítható, nem kötelesek el?írni, hogy a korábban az ezen épület felépítéséhez, megszerzéséhez, fenntartásához vagy karbantartásához használt termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat el?ször e különböz? ügyletekhez rendeljék hozzá, annak érdekében, hogy ezt követ?en kizárólag az egyes adólevonásra jogosító és egyéb, adólevonásra nem jogosító ügyletekre egyaránt felhasznált ezen termékek és igénybe vett ezen szolgáltatások utáni levonási jogot határozzák meg forgalmon alapuló felosztási kritérium alapján, vagy, feltéve hogy e módszer a levonási hányad pontosabb meghatározását biztosítja, területen alapuló felosztási kritérium alapján.

A második kérdés?

37 Második kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy a hatodik irányelv 20. cikkét úgy kell?e értelmezni, hogy azzal ellentétes az ezen irányelv 17. cikke (5) bekezdésének hatálya alá tartozó termékek vagy szolgáltatások után elszámolt héalevonás korrekciója, az érintett korrekciós id?szak során bekövetkezett, az e levonások kiszámításához használt héafelosztási kritérium módosítása következtében.

38 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az említett irányelv 20. cikke (1) bekezdésének b) pontja el?írja, hogy az eredetileg elszámolt levonásokat akkor kell módosítani, ha az ezen adólevonások összegének meghatározásakor figyelembe vett tényez?k a levonásra jogosító bevallás benyújtása után módosultak, „különös tekintettel” a megíúsult beszerzések vagy kapott árengedmények esetén. A „különös tekintettel” kifejezés ezen használata jelzi, hogy az ott leírt esetek nem kimerít? jelleg?ek.

39 Ebb?l következik, hogy bár e rendelkezés nem írja el? kifejezetten a vegyes használatú termékekre és szolgáltatásokra alkalmazandó levonási jog számítási módja módosításának esetét, azt nem is zárja ki.

40 Következésképpen annak megállapításához, hogy az említett rendelkezés vonatkozik?e ilyen esetre, meg kell vizsgálni az összefüggéseit, és azt a szabályozást, amelynek részét képezi (lásd ebben az értelemben különösen: 2003. november 27-i Zita Modes ítélet, C?497/01, EU:C:2003:644, 34. pont).

41 Ami a hatodik irányelv 20. cikke (1) bekezdése b) pontjának összefüggéseit illeti, a hatodik irányelv 19. cikkének (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett ezen irányelv 17. cikkének (5) bekezdéséb?l kit?nik, hogy a vegyes használatú értékesített termékekre vagy nyújtott szolgáltatásokra el?zetesen felszámított héa levonható összegét olyan felosztási kritérium alkalmazásával kell meghatározni, amely lehet az e rendelkezésekben el?írt, forgalmon alapuló kritérium, vagy az említett irányelv 17. cikke (5) bekezdésének harmadik albekezdése szerint választott egyéb felosztási kritérium, feltéve hogy az az érintett tevékenység vonatkozásában a

levonási hányad kiszámításakor pontosabb eredményt biztosít (lásd ebben az értelemben: 2012. november 8-ai BLC Baumann ítélet, C-511/10, EU:C:2012:689, 24. pont).

42 Így a levonási összegek hatodik irányelv 20. cikke (1) bekezdésének b) pontja szerinti meghatározásához a felosztási kritérium és ennél fogva a levonási összeg kiszámításának alkalmazott módja képezi a figyelembe vett tényezőt.

43 Az említett irányelvben a korrekciós mechanizmus által követett célt illetően, az arra irányuló többek között, hogy elősegítse a héalevonások pontosságát (lásd ebben az értelemben: 2006. március 30-ai Uudenkaupungin kaupunki ítélet, C-184/04, EU:C:2006:214, 25. pont; 2012. október 18-ai TETS Haskovo ítélet, C-234/11, EU:C:2012:644, 31. pont).

44 Márpedig amint arra a jelen ítélet 32. és 33. pontja emlékeztet, a vegyes használatú termékeket és szolgáltatásokat illetően csak akkor térhetnek el a levonható adó meghatározásának az ugyanezen irányelvben előírt módszerétől, ha a másik módszer pontosabb eredményt biztosít.

45 Ennél fogva a levonások korrekciójának más módszer alkalmazásával történő elvégzése mindenképpen hozzá kell, hogy járuljon e levonások pontosságának növeléséhez, és ennél fogva elősegíti a korrekciós mechanizmus által követett cél elérését.

46 Így a hatodik irányelv 20. cikke (1) bekezdésének b) pontja összefüggéseinek és az ezen irányelv által bevezetett levonások korrekciós mechanizmusa által követett célnak a vizsgálatából kiderül, hogy e rendelkezést úgy kell értelmezni, hogy az a levonási hányad vegyes használatú termékekre és szolgáltatásokra alkalmazandó számítási módja módosításának esetére vonatkozik.

47 A fenti megfontolások összességére tekintettel azt kell válaszolni a második kérdésre, hogy a hatodik irányelv 20. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az azt követeli meg, hogy előírják az említett irányelv 17. cikke (5) bekezdésének hatálya alá tartozó termékek vagy szolgáltatások után elszámolt héalevonások korrekcióját az ezen adó, e levonások kiszámításához használt, az ugyanezen irányelvben a levonható adó meghatározására előírt módszertől eltérő felosztási kritériumának – az érintett korrekciós időszak során történő – elfogadása következtében.

A harmadik kérdésről

48 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a jogbiztonság és a bizalomvédelem uniós jogi általános elveket úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétesek az olyan alkalmazandó nemzeti jogszabályok, amelyek az egyes levonások kiszámításához használt héafelosztási kritérium módosítását követően kifejezetten nem írják elő az előzetesen megfizetett adó hatodik irányelv 20. cikke szerinti korrekcióját, sem átmeneti szabályozást nem írnak elő, jóllehet az előzetesen megfizetett adónak az adóalany által e módosítást megelőzően alkalmazandó felosztási kritérium alapján történő felosztását általánosságban megfelelőnek ismerte el a legfelsőbb bíróság.

49 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy a bizalomvédelem és a jogbiztonság elve az európai uniós jogrend részét képezi. Ennél fogva ezen elveket nemcsak az uniós intézményeknek, de az uniós irányelvek által rájuk ruházott hatáskörök gyakorlása során a tagállamoknak is tiszteletben kell tartaniuk (2004. április 29-ai Gemeente Leusden és Holin Groep ítélet, C-487/01 és C-7/02, EU:C:2004:263, 57. pont).

50 Egyébiránt bár úgy tűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság kételkedik a hatodik irányelv 20. cikkének a jogbiztonság és bizalomvédelem elvével fennálló összeegyeztethetőségének

módját illetően, formálisan nem kérdőjelezte meg e rendelkezés érvényességét.

51 Ugyanakkor a másodlagos uniós jogba tartozó valamely jogszabály szövegét, mint amilyen az említett irányelv 20. cikke, amennyire lehet, úgy kell értelmezni, hogy összhangban legyen az uniós jog általános elveivel, és különösen a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvével (lásd ebben az értelemben: 2010. április 29-i M és társai ítélet, C-340/08, EU:C:2010:232, 64. pont).

52 Ami az alapügyben szóban forgóhoz hasonló nemzeti jogszabályban a korrekció elvégzésére irányuló kötelezettségnek a levonási hányad számítási módjának módosítása esetében történő kifejezett említésének hiányát illeti, emlékeztetni kell arra, hogy amint az a jelen ítélet 47. pontjában megállapításra került, az ilyen kötelezettség a hatodik irányelv 20. cikkének rendelkezéseiből ered.

53 Márpedig az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a tagállamok az irányelvet átültető belső jogi rendelkezések alkalmazása során kötelesek azt – amennyire csak lehetséges – ezen irányelvvel összhangban értelmezni (lásd ebben az értelemben: 2000. június 27-i Océano Grupo Editorial és Salvat Editores ítélet, C-240/98–C-244/98, EU:C:2000:346, 31. pont).

54 Ebből következik, hogy a jogbiztonság és a bizalomvédelem elve nem értelmezhető akként, hogy annak érdekében, hogy el lehessen írni a levonási jog korrekcióját e jog számítási módjának módosítása esetében, kifejezetten emlékeztetni kell e korrekció kötelező jellegére azon nemzeti jogszabályban, amely alapján e módosítás végrehajtásra került.

55 Ami ezt követően azon körülményt illeti, hogy valamely olyan nemzeti szabályozás, mint amilyen az alapügyben szerepel, átmeneti szabályozás elírása nélkül módosítja a levonási hányad számítási módját, elször is kitűnik az elzetes döntéshozatal iránti kérelem összefüggéseiből, hogy a kérdést előterjesztő bíróság úgy értelmezi az „átmeneti szabályozás” fogalmát, hogy az olyan rendelkezéseket tartalmaz, amelyek az új törvény alkalmazásának átmeneti mellőzésére irányulnak, és így köztes időszakig a körülményhez igazított különös szabályozást tesznek alkalmazandóvá.

56 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy fűszabály szerint valamely új jogszabály azon jogi aktusnak a hatálybalépésétől alkalmazandó, amely e jogszabályt tartalmazza (2013. november 7-i Gemeinde Altrip és társai ítélet, C-72/12, EU:C:2013:712, 22. pont). Következésképpen fűszabály szerint nem ellentétes a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvével, hogy valamely tagállam átmeneti szabályozás elírása nélkül, azonnali hatállyal módosíthat valamely régi törvényt.

57 Ugyanakkor különleges helyzetekben, amikor a jogbiztonság és a bizalomvédelem elve megköveteli, szükséges lehet a körülményekhez igazított ilyen rendszer bevezetése.

58 Így amint arra a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet, a Bíróság megállapította, hogy a nemzeti jogalkotó megsértheti a jogbiztonság és a bizalomvédelem elvét, ha hirtelen és előre nem látható módon anélkül fogad el az adóalanyokat addig megillető jogot megszüntető új törvényt, hogy az utóbbiak számára az alkalmazkodáshoz szükséges időt hagytak volna, és az elérendő célhoz ez nem volt szükséges (lásd ebben az értelemben: 2004. április 29-i Gemeente Leusden és Holin Groep ítélet, C-487/01 és C-7/02, EU:C:2004:263, 70. pont).

59 Különösen az adóalanyoknak biztosítani kell az alkalmazkodáshoz szükséges időt, amennyiben az addig őket megillető jog megszüntetése gazdasági kiigazítások elvégzésével jár számukra (lásd ebben az értelemben: 2015. június 11-i Berlington Hungary és társai ítélet, C-98/14, EU:C:2015:386, 87. pont).

60 Márpedig még ha feltételezzük is, hogy a levonási jog módját megállapító nemzeti

jogszabályok módosítása hirtelennek és el?re nem láthatónak min?síthet?, nem t?nik ki, hogy fennállnak a jelen ítélet el?z? két pontjában felidézett, átmeneti megfelel? szabályozás elfogadását igazoló feltételek az olyan körülmények között, mint amelyek az alapügyben szerepelnek.

61 Ugyanis meg kell állapítani, hogy egyrészt a számítási módszer módosítása nem az adóalanyokat illet? levonási jog megszüntetésével, hanem annak hatályának kiigazításával jár.

62 Másrészt az ilyen módosítás önmagában – olyan körülmények között, mint amelyek az alapügyben szerepelnek – nem jár azzal, hogy az adóalanyok megfelel? gazdasági kiigazítást végeznek el, és ennél fogva nem t?nik feltétlenül szükségesnek alkalmazkodási id? el?írása.

63 Ami végül azon tényről illeti, hogy az olyan nemzeti jogszabályok alapján, mint amelyek az alapügyben szerepelnek, módosítják a levonási hányad számítási módját, jóllehet a jelen módszert az érintett tagállam egyik legfels?bb bírósága „megfelel?nek” min?sítette, meg kell állapítani, hogy a hatodik irányelv 20. cikkének értelmezésekor figyelembe veendő jogbiztonság és bizalomvédelem elve nem akadályozza meg f?szabály szerint, hogy valamely nemzeti jogalkotó módosítsa az uniós jog végrehajtására irányuló jogszabályait (lásd analógia útján: 2010. január 14?i Stadt Papenburg ítélet, C?226/08, EU:C:2010:10, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

64 Ebb?l következik különösen, hogy az az egyetlen körülmény, hogy egyes nemzeti szabályokat „megfelel?nek” min?sített a tagállam egyik legfels?bb bírósága, nem akadályozza meg, hogy e jogalkotó módosítsa azokat, és hogy e módosítást követ?en korrekciókra kerüljön sor.

65 A fenti megfontolások összességéb?l következik, hogy a jogbiztonság és a bizalomvédelem uniós jogi általános elveket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétesek az olyan alkalmazandó nemzeti jogszabályok, amelyek az egyes levonások kiszámításához használt felosztási kritérium módosítását követ?en kifejezetten nem írják el? az el?zetesen megfizetett adó hatodik irányelv 20. cikke szerinti korrekcióját, sem átmeneti szabályozást nem írnak el?, jóllehet az el?zetesen megfizetett adónak az adóalany által e módosítást megelő?ően alkalmazandó felosztási kritérium alapján történ? felosztását általánosságban megfelel?nek ismerte el a legfels?bb bíróság.

A költségekr?l

66 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az 1995. április 10?i 95/7/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó?rendszer: egységes adóalap?megállapításáról szóló, 1977. május 17?i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 17. cikkének (5) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely épület kés?bb adólevonásra jogosító és egyéb, adólevonásra nem jogosító ügyletekre használnak, a tagállamok, amennyiben e hozzárendelés nehezen megvalósítható, nem kötelesek el?írni, hogy a korábban az ezen épület felépítéséhez, megszerzéséhez, fenntartásához vagy karbantartásához használt termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat el?ször e különböz? ügyletekhez rendeljék hozzá, annak érdekében, hogy ezt követ?en kizárólag az egyes adólevonásra jogosító és egyéb, adólevonásra nem**

jogosító ügyletekre egyaránt felhasznált ezen termékek és igénybe vett ezen szolgáltatások utáni levonási jogot határozzák meg forgalmon alapuló felosztási kritérium alapján, vagy, feltéve hogy e módszer a levonási hányad pontosabb meghatározását biztosítja, területen alapuló felosztási kritérium alapján.

2) A 95/7 irányelvvel módosított 77/388 hatodik irányelv 20. cikkét akként kell értelmezni, hogy az azt követeli meg, hogy elírják az említett irányelv 17. cikke (5) bekezdésének hatálya alá tartozó termékek vagy szolgáltatások után elszámolt hozzáadottértékadó?levonások korrekcióját az ezen adó, e levonások kiszámításához használt, az ugyanezen irányelvben a levonható adó meghatározására elírt módszert?l eltér? felosztási kritériumának – az érintett korrekciós id?szak során történ? – elfogadása következtében.

3) A jogbiztonság és a bizalomvédelem európai uniós jogi általános elveket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétesek az olyan alkalmazandó nemzeti jogszabályok, amelyek az egyes levonások kiszámításához használt hozzáadottértékadó?felosztási kritérium módosítását követ?en kifejezetten nem írják el? az el?zetesen megfizetett adó 95/7 irányelvvel módosított hatodik irányelv 20. cikke szerinti korrekcióját, sem átmeneti szabályozást nem írnak el?, jóllehet az el?zetesen megfizetett adónak az adóalany által e módosítást megel?z?en alkalmazandó felosztási kritérium alapján történ? felosztását általánosságban megfelel?nek ismerte el a legfels?bb bíróság.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.